

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ФОРМИРОВАНИЯ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА ОРГАНИЗАЦИЙ РАЗЛИЧНЫХ ФОРМ СОБСТВЕННОСТИ

В статье на основе изучения отечественного и зарубежного опыта, результатов научного исследования рассмотрены теоретические аспекты и отдельные подходы к определению категории «собственный капитал» организаций различных форм собственности, выбор системы счетов учета собственного капитала с целью детализации информации для целей управления.

In the article according to the research of domestic and foreign experience, the results of scientific research are studied, theoretical aspects and individual approaches to the definition of the “equity” category of organizations of various forms of ownership, the choice of a system of accounts for accounting for own capital with the aim to detailing information for management.

Ключевые слова: собственный капитал; бухгалтерский учет; отчетность; счета.

Key words: equity; accounting; reporting; accounts.

Собственный капитал является чрезвычайно важной экономической категорией, отражающей величину средств, принадлежащих собственникам организации. Величина собственного капитала рассматривается в широком смысле как запас прочности в случае неэффективной деятельности организации в будущем и определенная гарантия защиты интересов кредиторов. Существуют две концепции собственного капитала: экономическая и юридическая.

Сторонники экономической концепции капиталом считают все ресурсы организации (активы), способные приносить экономическую выгоду. Стоявший у истоков экономического направления Джузеппе Людовик Креппа писал, что цель учета состоит в исследовании результатов хозяйственной деятельности, которая сопряжена с постоянными изменениями объема и состава имущества. Эти изменения и есть предмет учета [1, с. 261].

Ирвинг Фишер, представитель экономической теории, утверждал, что капитал – это запас благосостояния, который существует в конкретный момент времени, иначе это актив бухгалтерского баланса, способный приносить прибыль. Капитал стоит столько, сколько он создает дохода и приносит прибыли, а не столько, сколько в него вложили когда-то денег [1, с. 262].

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) придерживаются юридической концепции капитала, которая определяет собственный капитал как сумму имущественных прав собственника (учредителей, участников) и активов организации. Сумма собственного капитала (чистых активов) устанавливается по данным бухгалтерского баланса путем вычитания из стоимости активов организации всех ее обязательств. Основные идеи юридического направления выразил основоположник этого направления, Николо де Анастасио, который писал, что учет – это регистрация прав и обязательств собственника, а в центре учетной системы стоит счет капитала. Все факты хозяйственной жизни должны затрагивать этот счет [2, с. 360].

В бухгалтерском учете Республики Беларусь собственный капитал трактуется с юридической точки зрения как выражение имущественных прав собственника (учредителей, участников). Поэтому собственный капитал рассматривается как сумма активов организации, не обремененных обязательствами.

Для более полного понимания изучаемого вопроса рассмотрим высказывания зарубежных экономистов по экономической сущности собственного капитала, представленные в таблице 1.

Таблица 1 – Экономическая сущность категории «собственный капитал» в трактовке различных авторов

Автор	Понятие собственного капитала
Й. Бетге	Разница между активами и обязательствами организации без учета доходов будущих периодов
Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл	Остаточный интерес в активах юридического лица, который остается после вычитания пассивов
Р. Бенке, Р. Холт	Доля владельца организации
В. Ф. Палий	Стоимость активов, которые не обременены обязательствами
И. М. Дмитриева	Совокупность имущества, прав и денежных средств, необходимых организации для осуществления уставной деятельности, покрытия убытков, создания новых видов имущества
Примечание – Источник: [1, с. 326; 2, с. 31; 3, с. 253; 4, с. 21; 5, с. 139].	

Проанализировав многочисленные исследования зарубежных специалистов, можно сделать вывод о неоднозначности трактовок понятия «собственный капитал». В настоящее время многие современные ученые склоняются в пользу определения собственного капитала как доли собственников в активах организации. Данное определение более созвучно с трактовкой, утвержденной в МСФО, которые представляют капитал как чистые активы или как остаточную долю в активах организации после вычета обязательств.

Зарубежные и отечественные экономисты придерживаются единого мнения о том, что капитал – один из центральных объектов учета, так как он дает наиболее полное и актуальное представление о масштабах деятельности организации, ее прибыльности и перспективах развития в будущем. Данный показатель финансовой отчетности обеспечивает собственников информацией для принятия рациональных управленческих решений; акционеров, кредиторов, инвесторов – данными об эффективности управления организацией; вкладчиков капитала – сведениями о динамике и перспективе их экономических прав.

Величина собственного капитала напрямую увязана с понятием чистых активов организации, которые представляют собой разность между стоимостью активов и обязательств юридического лица. При этом активы, принимаемые к расчету, представляют собой все имущество, представленное в активе баланса, за исключением суммы непогашенной дебиторской задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал. Чистые активы – это то, что остается собственникам после погашения обязательств перед кредиторами, т. е. собственный капитал организации.

Под общим понятием капитала организации обычно понимаются различные его виды, которых довольно много. Поэтому стоит рассмотреть классификацию капитала по некоторым признакам, представленным в таблице 2.

Таблица 2 – Классификация капитала организации

Классификационный признак	Вид капитала	Характеристика
По принадлежности организации	Собственный капитал	Общая стоимость средств организации, принадлежащих ей на праве собственности
	Заемный капитал	Денежные средства или другие имущественные ценности, привлекаемые на возвратной основе для финансирования развития деятельности организации
По объекту инвестирования	Основной капитал	Часть используемого организацией капитала, который инвестирован во все виды долгосрочных активов
	Оборотный капитал	Часть капитала организации, инвестированного в краткосрочные средства организации

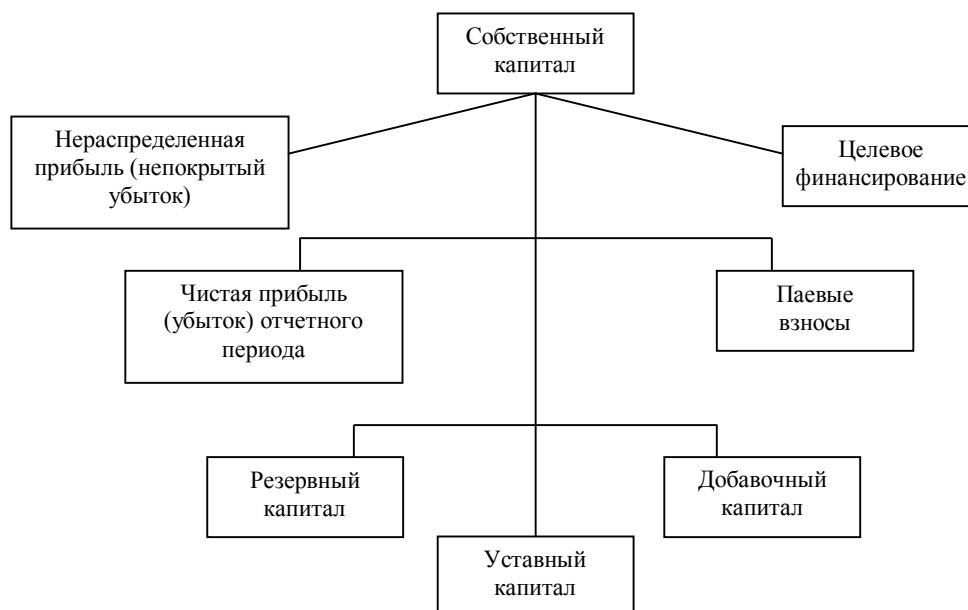
Окончание таблицы 2

Классификационный признак	Вид капитала	Характеристика
По цели использования	Производительный капитал	Средства предпринимательской организации, которые инвестированы в ее операционные активы для осуществления хозяйственной деятельности
	Ссудный капитал	Средства, которые используются в процессе осуществления инвестиционной деятельности организации
	Спекулятивный капитал	Используется в процессе осуществления спекулятивных финансовых операций, основанных на разнице в ценах приобретения и реализации
По форме нахождения в процессе кругооборота	Капитал в денежной форме	Инвестируется в краткосрочные и долгосрочные активы предпринимательской организации, переходит в производительную форму
	Капитал в производительной форме	Принимает товарную форму в процессе производства продукции, работ, услуг
	Капитал в товарной форме	Постепенный переход товарного капитала в денежный капитал по мере реализации произведенных товаров, работ, услуг

Достаточная величина собственного капитала – основополагающий фактор финансовой независимости организации. К его достоинствам следует отнести полное право собственника распоряжаться своими ресурсами.

Структура собственного капитала представлена на нижеприведенном рисунке.

Структура собственного капитала



Таким образом, в состав собственного капитала организации включают уставный, резервный и добавочный капитал, паевые взносы, целевое финансирование, нераспределенную и чистую прибыль.

Уставный капитал – это сумма средств, первоначально вложенных учредителями при создании организации для обеспечения ее уставной деятельности. Уставный капитал, формируемый к моменту создания организации, остается в ее распоряжении на всем протяжении существования, но должен распределяться между всеми участниками. Пополнение уставного капитала организации возможно за счет собственных средств или новых вкладов учредителей.

В зависимости от организационно-правовой формы организации ее уставный капитал формируется за счет выпуска и последующей продажи акций, вложений в уставный капитал паев, долей и т. д.

При внесении вклада в уставный капитал коммерческой организации в иностранной валюте его пересчет осуществляется по официальному курсу белорусского рубля к соответ-

вующей иностранной валюте, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату фактического внесения этого вклада.

При формировании уставного капитала путем внесения неденежного вклада должна быть проведена оценка стоимости неденежного вклада.

В некоммерческих организациях понятие «уставный капитал» отсутствует. В потребительских обществах, кооперативах и союзах часть собственного капитала формируется за счет вносимых их членами паевых взносов.

Паевой взнос – имущественный взнос, выраженный в денежной или неденежной форме, вносимый гражданином или юридическим лицом в порядке, определяемом уставом потребительского общества. Паевые взносы аккумулируются при вступлении членов потребительского общества, неиспользованные средства накапливаются за период членства и возвращаются по истечении срока выбывшим пайщикам.

Паевые взносы классифицируются на вступительные, членские и дополнительные.

Вступительный взнос – денежные средства, вносимые гражданином или юридическим лицом при вступлении в члены потребительского общества и союза потребительских обществ, используемые на возмещение издержек, связанных со вступлением в потребительское общество и союз потребительских обществ.

Членский взнос – денежные средства, вносимые ежегодно членами союзов потребительских обществ для обеспечения деятельности этих союзов.

Дополнительный взнос – денежные средства, вносимые членами потребительского общества по решению общего собрания (собрания уполномоченных) потребительского общества для покрытия убытков, в порядке, определенном законодательством и уставом потребительского общества.

Резервный капитал – это страховой фонд организации, предназначенный для покрытия непредвиденных убытков и выплаты доходов инвесторам в случае, когда на эти цели не хватает прибыли.

В соответствии с Положением о резервном фонде заработной платы, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28 апреля 2000 г. № 605 (в ред. постановления от 4 июня 2014 г. № 540), резервный капитал формируется за счет реинвестирования прибыли организации в виде резервов из прибыли, создаваемых в соответствии с требованиями законодательства и по решению собственника.

Добавочный капитал – это дополнительные собственные средства организации, которые предназначены для увеличения финансовых активов, отраженные в бухгалтерских регистрах. Добавочный капитал формируется за счет прироста стоимости долгосрочных активов после их переоценки.

Нераспределенная прибыль характеризует часть прибыли организации, полученную в предшествующем периоде и не использованную на потребление собственниками (акционерами, пайщиками) и персоналом. Данную прибыль еще рассматривают как капитализированную прибыль. Она представляет ту часть чистой прибыли, которая не направлена на выплату дивидендов, создание резервного капитала, потребление персоналом.

Целевое финансирование – часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, формируемая за счет имущественных взносов, выраженных в денежной и (или) неденежной форме, вносимых гражданином или юридическим лицом в порядке, определяемом уставом некоммерческой организации, используемая в соответствии со сметой расходов и на иные цели.

Чистая прибыль (чистый убыток) – часть собственного капитала, накапливаемая в процессе хозяйственной деятельности, формируемая за счет прибыли (убытка) от видов деятельности (текущая, инвестиционная, финансовая деятельность), скорректированная на сумму начисляемых (списываемых) в отчетном периоде отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, на уплату отчислений в централизованный внебюджетный инвестиционный фонд и иные цели.

В бухгалтерском учете для обобщения информации о собственном капитале предназначены следующие синтетические счета: 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 85 «Паевые взносы», 86 «Целевое финансирование».

По нашему мнению, собственный капитал – один из центральных объектов учета, так как именно он дает наиболее полное и актуальное представление о масштабах деятельности организации, ее прибыльности и перспективах развития в будущем. Данный показатель финансовой

отчетности обеспечивает, прежде всего, собственников информацией, необходимой для принятия рациональных управленческих решений.

Список использованной литературы

1. **Соколов, Я. В.** Бухгалтерский учет от истоков до наших дней : учеб. пособие / Я. В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
2. **Палий, В. Ф.** Международные стандарты учета и финансовой отчетности : учеб. / В. Ф. Палий. – 4-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2009. – 472 с.
3. **Бетге, Й.** Балансоведение : учеб. / Й. Бетге. – М. : Бухгалт. учет, 2000. – 454 с.
4. **Нидлз, Б.** Принципы бухгалтерского учета : учеб. / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 496 с.
5. **Дмитриева, И. М.** Бухгалтерский учет и аудит : учеб. пособие / И. М. Дмитриева. – 2-е. изд., перераб. и доп. – М. : Дело и сервис, 2009. – 368 с.